



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |  |
|--------------------|--|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>18470.721587/2013-46</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1401-007.706 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 18 de novembro de 2025                               |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO   |
| <b>RECORRENTE</b>  | ARE EMBALAGENS LTDA                                  |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2008, 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. INAPLICABILIDADE.

Não há qualquer lei aplicável ao processo administrativo fiscal que estabeleça sanção em razão do descumprimento da razoável duração do processo, assim como, não há qualquer fundamento legal que embase a extinção do processo em razão da demora em seu julgamento.

Apesar do tempo transcorrido desde a atuação até a decisão definitiva do processo contencioso, não cabe a aplicação do princípio da duração razoável do processo administrativo tributário, pois este possui o mesmo resultado da prescrição intercorrente, incabível no PAF. Inteligência da súmula CARF nº 11.

LIMITES DA COISA JULGADA. TEMA 881 E 885 REPERCUSSÃO GERAL NO STF. AFASTAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

Inobstante o trânsito em julgado da decisão judicial favorável ao contribuinte, os seus termos não podem se projetar indefinidamente para o futuro, especialmente porque o Supremo Tribunal Federal concluiu pela constitucionalidade da exigência da CSLL pela Lei nº 7.689/1988, afastando apenas a sua cobrança no ano de 1988, através da ADI n. 15/DF, com decisão final publicada em 30/08/2007.

Em razão de alteração do ordenamento jurídico através da ADI/15, com efeito erga omnes, a contribuição social para a ser devida por todos os contribuintes, inclusive aqueles que possuíam ação com trânsito em julgado, a partir do ano calendário 2007.

Entretanto, restou definitivamente decidido que não deve incidir multa sobre a falta de pagamento da CSLL àqueles Contribuintes albergados por

anterior provimento judicial, definitivamente julgado, até a publicação da ata do julgamento de mérito, ocorrida em 13/02/2023, que é o caso dos autos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário tão somente para afastar a incidência da multa de ofício incidente sobre a CSLL.

*Assinado Digitalmente*

Daniel Ribeiro Silva – Relator

*Assinado Digitalmente*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lisias e Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 07-44.952, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração lavrado com o objetivo de constituir crédito tributário de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), referente aos anos-calendário de 2008 e 2009, no valor histórico de R\$ 520.484,69.

A controvérsia central do processo reside na exigibilidade da CSLL de contribuinte amparado por decisão judicial transitada em julgado em 1990, que o desobrigou do recolhimento do tributo, frente à superveniência de decisão do Supremo Tribunal Federal (STF) que, em momento posterior, declarou a constitucionalidade da referida contribuição.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 150/160), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que está protegido por coisa julgada material, decorrente de decisão unânime proferida pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região (Apelação em Mandado de Segurança nº 90.02.07338-0), a qual o eximiu do pagamento da CSLL instituída pela Lei nº 7.689/88;
- b) Que a referida decisão judicial, transitada em julgado em 1990, fundamentou-se na inconstitucionalidade da cobrança por identidade com a hipótese de incidência da contribuição para o FINSOCIAL, o que caracterizaria *bis in idem* e ofensa ao princípio da diversidade de fontes de custeio da seguridade social (art. 194, VI, da CF);
- c) Que a Fazenda Nacional não desconstituiu a decisão judicial por meio de ação rescisória no prazo legal, tornando-a imutável e insuscetível de modificação, mesmo diante de posterior declaração de constitucionalidade da norma pelo STF;
- d) Que o auto de infração viola diretamente a proteção constitucional à coisa julgada (art. 5º, XXXVI, da CF), sendo inaplicável a Súmula 239 do STF, pois a decisão judicial em seu favor declarou a inexistência da própria relação jurídico-tributária;
- e) Por fim, que, conforme precedentes do STJ (notadamente o REsp nº 1.118.893-MG), as leis posteriores que apenas alteraram a alíquota e a base de cálculo da CSLL não criaram uma nova relação tributária, mantendo-se hígida a proteção da coisa julgada que afastou a cobrança com base na lei instituidora (Lei nº 7.689/88).

Posteriormente, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC), proferiu o Acórdão n.º 07-44.952 (fls. 212/218) abaixo ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008,2009

DECISÃO TRANSITADA EM JULGADO QUE DISCIPLINA RELAÇÃO JURÍDICA TRIBUTÁRIA CONTINUATIVA. SUPERVENIÊNCIA DE PRECEDENTE OBJETIVO/DEFINITIVO DO STF. POSSIBILIDADE DE VOLTAR A COBRAR O TRIBUTO EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES FUTUROS.

Os precedentes do STF formados em controle concentrado de constitucionalidade possuem força para, com o seu advento, impactar ou alterar o sistema jurídico vigente, por serem dotados dos atributos da definitividade e objetividade, independentemente da época em que prolatados. Portanto, estão aptos a fazer cessar, prospectivamente e automaticamente, eficácia vinculante das anteriores decisões tributárias transitadas em julgado que lhes forem contrárias.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008,2009

PARECERES PGFN APROVADOS PELO MINISTRO DA FAZENDA. EFEITO VINCULANTE. Os pareceres emitidos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e aprovados pelo Ministro da Fazenda, por constituírem entendimento do próprio órgão de Estado, vinculam os agentes que lhe são subordinados.

Impugnação improcedente.

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou a questão central sobre a eficácia da coisa julgada favorável ao contribuinte diante de uma posterior decisão do STF em sentido contrário. A Turma julgadora fundamentou sua decisão integralmente na força vinculante do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, o qual, por ter sido aprovado pelo Ministro da Fazenda, torna-se de observância obrigatória no âmbito da administração tributária, conforme a Lei Complementar nº 73/1993.

O julgador destacou que o referido parecer estabelece que um precedente objetivo e definitivo do STF — como o proferido em Ação Direta de Inconstitucionalidade (no caso, a ADI nº 15, que consolidou a constitucionalidade da CSLL) — configura uma nova circunstância jurídica. Essa nova circunstância, segundo o parecer, tem o condão de cessar, de forma automática e para o futuro (efeito ex nunc), a eficácia de decisões judiciais transitadas em julgado que sejam contrárias e que digam respeito a relações jurídicas de trato continuado, como é a obrigação de pagar tributos.

Dessa forma, a DRJ concluiu que, a partir da decisão definitiva do STF, a Fazenda Pública recuperou o direito de cobrar a CSLL referente aos fatos geradores ocorridos posteriormente (no caso, 2008 e 2009), independentemente da existência da decisão judicial anterior favorável ao contribuinte e sem a necessidade de ajuizar ação rescisória. Assim, por estar adstrita ao entendimento vinculante da PGFN, a Turma julgou improcedente a impugnação e manteve o auto de infração.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 224/237), em que reitera os argumentos tecidos na defesa, sendo necessário evidenciar os seguintes argumentos:

- a) Alega a nulidade do processo por excesso de prazo, argumentando que a demora de quase seis anos entre o protocolo da Impugnação (21/03/2013) e a notificação da decisão (janeiro de 2019) viola o princípio da razoável duração do processo (art. 5º, LXXVIII, da CF) e o prazo legal de 360 dias para a administração proferir decisão (art. 24 da Lei nº 11.457/2007);
- b) Que a decisão recorrida, ao seguir o Parecer PGFN, desrespeitou a tese fixada pelo STJ em recurso repetitivo (REsp nº 1.118.893-MG) e a jurisprudência consolidada do próprio STF (citando o AG. REG. no RE 603.023), que, segundo o recorrente, afirmam a prevalência da coisa julgada individual sobre alterações jurisprudenciais posteriores, mesmo as de repercussão geral ou em controle concentrado.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Inicialmente a Recorrente aduz preliminar de nulidade.

A recorrente sustenta que a decisão recorrida não merece prosperar, posto que desarrazoado foi o tempo que a administração tributária demorou para julgar a impugnação da recorrente, qual seja, aproximadamente 6 (seis) anos, haja vista que a impugnação foi apresentada em 21/03/2013 e a intimação do julgamento ocorreu em 10/01/2019, em evidente ofensa ao inciso LXXVIII do artigo 5º da Constituição Federal que assegura a todos, no âmbito judicial e administrativo, a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

Cabe destacar que a razoável duração do processo foi alçada à nível de garantia fundamental, com a inclusão do inciso LXXVIII (“a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.”), no artigo 5º da Constituição Federal, pela Emenda Constitucional nº 45/2004, sendo

de todo legítimas as alegações quanto à necessária observância aos princípios da celeridade processual, razoabilidade, eficiência e segurança jurídica.

De fato, legítimos os argumentos aduzidos pela Recorrente e está alinhado com o que todos esperamos de um processo administrativo fiscal (seja administração seja administrado), é que o processo tenha uma duração razoável respeitando o princípio da eficiência e da celeridade.

Ocorre que, atualmente, não há qualquer lei aplicável ao processo administrativo fiscal que estabeleça sanção em razão do descumprimento da razoável duração do processo, assim como, não há qualquer fundamento legal que embase a extinção do processo em razão da demora em seu julgamento.

Por oportuno, destaco a Súmula CARF nº 11 (“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”). cuja observância é obrigatória pelos Conselheiros do CARF, ex vi do art. 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Outrossim, cumpre destacar ainda que a impugnação regular suspende a exigibilidade do crédito tributário, o que também ao menos minimiza os efeitos prejudiciais que uma demora excessiva na duração que o processo administrativo poderia ocasionar.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade em razão da razoável duração do processo.

No mérito, o caso trata de limites da coisa julgada favorável ao Recorrente, a qual foi obtida em 10/07/1990.

Em que pese os argumentos Recursais também sejam razoáveis e lógicos, e com eles este relator concorde, o fato é que o STF já se posicionou de forma definitiva e vinculante sobre o tema.

O debate acerca dos limites e da “flexibilização” da coisa julgada estiveram presentes no judiciário durante muitos anos. Especialmente em razão das inúmeras inversões de entendimento acerca da (in)constitucionalidade de normas.

Os debates permearam em torno do princípio da segurança jurídica. De fato, quando se tem uma declaração de inconstitucionalidade de uma norma, seja em controle difuso ou concentrado, muitas vezes declarada pelo próprio tribunal superior, o que se espera é que a norma seja revogada ou alterada.

Entretanto, muitas vezes, o que vemos é uma sequência de ações tendentes a revisar e rediscutir temática já apreciada e com efetivo trânsito em julgado. Muitas dessas vezes tais posições são alteradas em razão de mudanças de composição na corte ou, ainda, pelo acatamento de novos fundamentos que, por muitas vezes, permeiam argumentos muito mais econômicos/financeiros do que jurídicos .

A situação se agrava quando estamos diante de situações como a do contribuinte que possui coisa julgada individual e que, posteriormente, em revisão de entendimento pelo STF tem os efeitos da sua coisa julgada sustada imediatamente. E foi isso que decidiu o STF nos Temas 881 e 885 em sede de repercussão geral.

Em 08/02/2023 ao julgar os recursos extraordinários 955.227 e 949.297, vinculados aos temas 881 e 885, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, por unanimidade, que os efeitos da coisa julgada são automaticamente mitigados por decisão vinculante do próprio Supremo.

Como se viu, a controvérsia foi levada ao Supremo por alguns contribuintes que, no passado, questionaram a exigibilidade da Contribuição Social Sobre Lucro Líquido (CSLL) e obtiveram decisões favoráveis de 2ª instância, com trânsito em julgado, em que se decidiu incidentalmente pela insubsistência da cobrança. Situação absolutamente idêntica à do Recorrente.

Também é sabido que nos idos de 1992, ao julgar os recursos extraordinários 146.733 e 138.284, o STF havia firmado o entendimento de que a instituição e a cobrança da CSLL estavam conforme a Constituição. Em resumo: as decisões obtidas pelos contribuintes entraram em rota de colisão com o posicionamento do STF.

Por sua vez, em 2007, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 15, o STF revisitou o tema, agora com efeitos vinculantes, e foram ratificados os precedentes firmados no RE 146.733 e no RE 138.284, dando pela constitucionalidade da CSLL.

Assim, como bem exposto pela decisão Recorrida, não é novidade que a Receita Federal do Brasil há muito tem exigido o pagamento da CSLL de todos os contribuintes, indistintamente.

Entretanto, as empresas como a Recorrente que se apoiaram nos efeitos de imutabilidade da coisa julgada, agora, questionam: deveriam ou não voltar a recolher tributos após o posicionamento do Supremo considerando a cobrança constitucional?

Foi isso que o STF apreciou em 08/02/2023, por unanimidade, onde o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) considerou que uma decisão definitiva, a chamada “coisa julgada”, sobre tributos recolhidos de forma continuada, perde seus efeitos caso a Corte se pronuncie em sentido contrário. Isso porque, de acordo com a legislação e a jurisprudência, uma decisão, mesmo transitada em julgado, produz os seus efeitos enquanto perdurar o quadro fático e jurídico que a justificou. Havendo alteração, os efeitos da decisão anterior podem deixar de se produzir.

O julgamento, que envolveu dois recursos extraordinários - RE 955227 (Tema 885) e RE 949297 (Tema 881) -, de relatoria dos ministros Luís Roberto Barroso e Edson Fachin, refletiu nas seguintes teses em repercussão geral:

1. As decisões do STF em controle incidental de constitucionalidade, anteriores à instituição do regime de repercussão geral, não impactam automaticamente a coisa julgada que se tenha formado, mesmo nas relações jurídicas tributárias de trato sucessivo.
2. Já as decisões proferidas em ação direta ou em sede de repercussão geral interrompem automaticamente os efeitos temporais das decisões transitadas em julgado nas referidas relações, respeitadas a irretroatividade, a anterioridade anual e a noventena ou a anterioridade nonagesimal, conforme a natureza do tributo.

O ministro Barroso, que conduziu a tese vencedora no julgamento, explicou os principais pontos da discussão. Segundo ele, não se pode falar em prejuízo às empresas uma vez que, no caso em debate, o STF validou o imposto em 2007 e, desde então, as empresas deveriam ter passado a pagar ou no mínimo ter provisionado recursos para esta finalidade.

Segundo o relator: “A insegurança jurídica não foi criada pela decisão do Supremo. A insegurança jurídica foi criada pela decisão de, mesmo depois da orientação do Supremo de que o tributo era devido, continuar a não pagá-lo ou a não provisionar. (...) A partir do momento em que o Supremo diz que o tributo é devido, quem não pagou ou provisionou fez uma aposta”.

Pois bem, em que pese este Relator não concorde inteiramente com os argumentos e a conclusão a que chegou a corte Suprema, não há como afastar sua aplicação que é vinculante e obrigatória.

Assim, levando em consideração que o lançamento diz respeito aos anos-calendário 2008 e 2009, em razão da aplicação dos Temas 881 e 885 do STF, o lançamento deve ser mantido.

Entretanto, existe matéria que deve ser levantada de ofício, no que se refere à necessidade de afastamento da multa de ofício lançada.

Em sede de embargos de declaração ao Recurso Extraordinário nº 949.297/CE, restou definitivamente decidido que não deveria incidir multa sobre a falta de pagamento da CSLL àqueles Contribuintes albergados por anterior provimento judicial, definitivamente julgado, até a publicação da ata do julgamento de mérito, ocorrida em 13/02/2023. Vejam abaixo excerto da referida decisão:

***Ementa:*** DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS RECURSOS EXTRAORDINÁRIOS 949.297 (TEMA 881) E 955.227 (TEMA 885). COISA JULGADA NAS RELAÇÕES TRIBUTÁRIAS DE TRATO SUCESSIVO. EMBARGOS REJEITADOS.

#### I. CASO EM EXAME

1. Novos embargos de declaração contra acórdão que deu parcial provimento a embargos de declaração em recurso extraordinário com repercussão geral. Ambos os embargantes pretendem alterar o conteúdo da modulação de efeitos, seja para estendê-la a outras espécies tributárias ou afastar o dever de pagar o tributo, seja para impor condição temporal à exclusão das multas tributárias.

2. No julgamento em questão, o Plenário modulou os efeitos da decisão de mérito para afastar exclusivamente as multas tributárias cujo fato gerador tenha ocorrido até a data da publicação da ata do julgamento de mérito (13.02.2023), impostas aos contribuintes que possuíam decisão favorável transitada em julgado em ações judiciais propostas para questionar a exigibilidade da CSLL. Restou preservada a incidência dos juros de mora e da correção monetária e vedada a repetição de valores já recolhidos a título de multa de qualquer natureza.

Por todo o exposto, de ofício, proponho que seja cancelada a exigência da multa de ofício lançada no presente processo.

Face a tudo o quanto exposto, oriento meu voto no sentido de não acolher a preliminar de nulidade e, no mérito, pelas razões acima expostas, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário tão somente para determinar o cancelamento da multa de ofício lançada.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva